

УДК 657.6

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ И ТЕХНИКИ ПРОВЕДЕНИЯ
АУДИТА ОПЕРАЦИЙ ПО УЧЕТУ МАТЕРИАЛЬНО-
ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ РЕСУРСОВ ОРГАНИЗАЦИИ**

Стасюк Т.П.,

к.э.н., доцент,

зав. кафедрой «Бухгалтерский учет и аудит»,

Приднестровский государственный университет им. Т.Г.Шевченко,

Тирасполь, ПМР

Карамит В.Г.,

магистрант,

Приднестровский государственный университет им. Т.Г.Шевченко,

Тирасполь, ПМР

Аннотация. В статье рассмотрены мероприятия по совершенствованию методики и техники проведения аудита операций с материально-производственными ресурсами организации в разрезе трех основных направлений: интеграции элементов логистического аудита в программу аудита материально-производственных ресурсов; детализация аудиторских процедур и разработка и последовательное применение на практике внутрифирменного стандарта «Аудит достоверности информации о материально-производственных ресурсах».

Ключевые слова: аудит материально-производственные ресурсы, совершенствование аудита, логистический аудит, аудит импорта материальных ресурсов, методика проведения аудита, аудиторская процедура, внутрифирменный стандарт.

**IMPROVEMENT OF METHODS AND TECHNIQUES OF AUDIT OF
OPERATIONS FOR ACCOUNTING MATERIAL AND PRODUCTION
RESOURCES OF THE ORGANIZATION**

Stasyuk T.P.,

PhD, Associate Professor,

Head Department of Accounting and Audit

Transnistrian State University named after T.G. Shevchenko,

Tiraspol, PMR

Karamit V.G.,
undergraduate student,
Transnistrian State University named after T.G. Shevchenko,
Tiraspol, PMR

Annotation. The article discusses measures to improve the methodology and techniques for conducting an audit of operations with material and production resources of an organization in the context of three main areas: integration of elements of a logistics audit into an audit program of material and production resources; detailed audit procedures and the development and consistent application in practice of the intra-company standard “Auditing the reliability of information on material and production resources”.

Key words: audit of material and production resources, improvement of audit, logistic audit, audit of import of material resources, audit methodology, audit procedure, internal standard.

Аудит учета материально-производственных ресурсов является одним из ключевых и значимых участков проверки при проведении аудита финансовой отчетности экономических субъектов в целом. Данный факт обусловлен тем, что хозяйственные операции по учету материально-производственных ресурсов относятся к операциям с повышенным уровнем риска по причине огромного объема совершаемых операций и соответственно большого массива первичной учетной документации, а также высокой вероятности хищений. От объективности и достоверности информации, формируемой на участке учета материальных запасов, зависят такие показатели как: себестоимость продукции, финансовый результат, доход от продаж, другие операционные доходы, сумма налога на доходы.

Совершенствование качества аудиторской проверки учета материально-производственных ресурсов определяется рядом мероприятий в части совершенствования методики и техники ее проведения. К числу таких мероприятий можно отнести:

Во-первых, интеграцию элементов логистического аудита в программу

аудита материально-производственных ресурсов;

Во-вторых, детализацию аудиторских процедур, предусмотренных программой аудита учета материально-производственных ресурсов;

В-третьих, разработку локального нормативного акта аудиторской компании - внутрифирменного стандарта «Аудит достоверности информации о материально-производственных ресурсах» с приложениями рабочих и итоговых документов аудитора в части проверки данного участка учета.

Рассмотрим обозначенные направления совершенствования более подробно.

Кризисы, нарастающая конкуренция и другие реалии современной экономики требуют эффективных решений от руководителей предприятия. Поэтому от аудиторов ожидают не просто аудиторское заключение, с выявленными проблемами и рекомендациями по улучшению учета финансово-хозяйственной деятельности, но и действенные мероприятия, оптимизирующие управление материально-производственными ресурсами.

Управление материально-производственными ресурсами неразрывно связано с логистической системой.

Логистика – это система управления материалопотоком и потоком продукции от источника до потребителя, т.е. комбинирование видов деятельности различных учреждений и служб, связанных с распределением, материальным обеспечением, планированием производства и управлением им [4].

С развитием логистики, выделился такой вид аудита как логистический аудит, который направлен на сокращение логистических издержек повышения эффективности деятельности предприятия [1].

В практике логистического аудита выделяют проверку производственной логистики, транспортной логистики, складской логистики, логистики закупок, аудит конкурентов, аудит логистических каналов и сервиса.

Логистический аудит в рамках материально-производственных ресурсов предполагает проверку закупок, снабжения и складов.

Аудит поставщика предусматривает:

- проверку источников снабжения материально-производственных ресурсов;
- проверку территориального расположения источников снабжения;
- проверку надежности поставщиков, их качество работы и степень выполнения договорных условий;
- ранжирование поставщиков по стоимостным и количественным показателям, структуре материально-производственных ресурсов;
- анализ стоимости и эффективности транспортировки поставок материально-производственных ресурсов;
- анализ альтернативных и потенциальных поставщиков.

Логистический аудит также включает проверку работы отдела снабжения. Отдел занимается планированием потребности в закупках; установлением требований к закупаемым материально-производственным ресурсам; оценкой и выбором поставщиков; заключением договоров и т.д.

Аудит отдела снабжения предусматривает:

- проверку организационной структуры отдела снабжения;
- анализ структуры количественного и качественного состава отдела;
- проверку нормативных документов отдела: положения об отделе и должностных инструкций;
- проверку выполнения функций и эффективности работы отдела снабжения;
- анализ показателей, отражающих результаты деятельности отдела снабжения.

Логистический аудит складов включает:

- проверку договоров о материальной ответственности;

- оценку условий обеспечения сохранности материально-производственных ресурсов;
- проверку осуществления контроля за порядком выдачи материально-производственных ресурсов со склада;
- проверку системы учета материально-производственных ресурсов на складе.

В рамках логистического аудита предлагается выделить отдельное самостоятельное направление – *проверка импорта материальных запасов*.

Многие экономические субъекты импортируют материальные запасы для осуществления операционной деятельности. Операции по импорту материальных ресурсов имеют определенную специфику, которая должна быть учтена аудитором при формировании мнения о достоверности информации в части материальных ресурсов.

Операции по импорту материально-производственных ресурсов связаны с большим количеством рисков: политических, валютных, инфляционных, коммерческих, рисков неисполнения договорных обязательств партнерами, что в конечном итоге может привести к существенному искажению данных финансовой отчетности. Аудитор должен на стадии планирования в рамках логистического аудита выявить аспекты операций импорта материально-производственных ресурсов, которые представляют собой зоны повышенного риска и предусмотреть в программе аудита специальные процедуры контроля и анализа.

Высокая степень риска искажения данных бухгалтерского учета и отчетности обусловлена возможными рисками искажения фактической себестоимости материалов, курсовых разниц по кредиторской задолженности, выраженной в иностранной валюте. Эти риски зачастую могут быть снижены при проведении в процессе аудита анализа договоров заключаемых с поставщиками по импорту материальных ресурсов и обнаружении возможных

нарушений: отсутствие четко прописанных в контракте условий сделки - момента перехода права собственности на приобретаемые материальные ресурсы, условий поставки материальных ресурсов, сроков и порядка передачи сопроводительных документов.

Особое внимание при проведении проверки импорта материальных запасов должно быть уделено последовательности операций по формированию покупной стоимости импортных материальных ресурсов. При этом в рамках логистического аудита необходимо перечень базовых документов, служб, а также ответственных сотрудников, задействованных в оформлении импортной операции и контроле операции.

Аудитор должен проинспектировать все ключевые аспекты поставки: заключение договора поставки, оформление паспорта импортной сделки, подтверждение факта отгрузки поставщиком, подтверждение факта таможенного оформления грузов, отражение фактической себестоимости материально-производственных ресурсов в бухгалтерском учете.

Таким образом, проблему недостатка информации о поставщиках, работе закупок и снабжения, с которой зачастую сталкивается аудитор на практике можно решить с помощью логистического аудита, в результате проведения которого аккумулируются данные от момента поиска поставщиков до поставки материалов на предприятие.

Следующим направлением совершенствования аудита операций с материальными ресурсами является детализация аудиторских процедур, обеспечивающая на практике полный охват проверки всех аспектов учета материально-производственных запасов и максимальное сокращение аудиторского риска.

Сегодня при проведении проверок аудиторы руководствуются общим планом и программой, в которых участок аудита материально-производственных ресурсов представлен в сокращенном виде и не отражает

подробный алгоритм действий в ходе проверки. В этой связи на лицо необходимость разработки детализированной программы непосредственно для проверки материально-производственных запасов.

Усовершенствованная программа аудита учета материальных запасов будет включать следующий блок контрольно-аналитических аудиторских процедур:

1. Оценка системы внутреннего контроля операций с материальными запасами.

2. Ознакомление с учетной политикой по участку учета материальных запасов, которая должна включать описание:

- методов оценки материальных запасов при их приобретении;
- методов оценки материальных запасов при отпуске в производство;
- методов учета материальных запасов на складах;
- методов учета материальных запасов в бухгалтерии;
- порядок проведения инвентаризации материальных запасов;
- документальное отражение операций с материальными запасами;
- типовые корреспонденции счетов [3].

3. Проверка соответствия применяемых на практике методов и способов учета, в части материальных запасов закрепленным в учетной политике.

4. Проведение логистического аудита, включающего проверку закупок, снабжения и складов, в том числе изучение организации хранения материальных ценностей; изучение организации пропускной системы при ввозе и вывозе материальных ценностей с предприятия; проверку полноты оприходования материальных запасов, а также отдельный самостоятельный блок - проверку импорта материальных запасов.

5. Установление соответствия данных складского учета данным бухгалтерского учета по складам, субсчетам и номенклатурным номерам материалов.

6. Проверка полноты и качества инвентаризации материальных запасов.

7. Проверка правильности оценки материальных запасов при поступлении и выбытии.

8. Проверка первичных документов по поступлению и выбытию материальных запасов.

9. Проверка правильности корреспонденций счетов, отражающих движение материальных запасов:

А. В части поступления материальных запасов:

- учет поступления материалов от поставщиков;
- учет поступления через подотчетных лиц (с предварительной выдачей аванса и без выдачи аванса);
- учет поступления материалов в качестве вклада в уставный капитал от учредителей;
- учет поступления материальных запасов безвозмездно;
- учет операций по поступлению-передаче материальных запасов в порядке обмена.

Б. В части выбытия материальных запасов:

- учет операций по отпуску материальных ценностей: в производство, на нужды цехов, вспомогательных производств, нужды аппарата управления и т.д.;
- учет операций по отпуску материальных ценностей на сторону (реализация, обмен);
- учет и списания отклонений в стоимости материалов на выпуск готовой продукции;
- учет списания хищений, недостач, потерь материальных ценностей.

10. Проверка данных аналитического и синтетического учета по синтетическим счетам, субсчетам, направлениям затрат.

11. Аудит результатов переоценки материальных ценностей.

12. Сверка соответствия данных аналитического и синтетического учета по счетам 211 «Материалы», 521 «Краткосрочные обязательства по торговым счетам», 522 «Краткосрочные обязательства связанным сторонам».

13. Сверка оформления результатов инвентаризации.

14. Проведение анализа материально-производственных запасов, в том числе выявление неиспользуемых материалов в течение отчетного года и неиспользуемых материалов свыше одного и более лет.

15. Проверка тождественности показателей бухгалтерских регистров и финансовой отчетности в части учета материальных запасов.

16. Проверка правильности оценки в балансе сумм по строкам материальных запасов.

17. Обобщение ошибок, выявленных в ходе аудиторской проверки и определение их влияния на достоверность финансовой отчетности по проверяемому разделу учета.

18. Обработка и анализ результатов проверки операций по учету материальных запасов для включения в отчет аудитора.

И наконец, мероприятием по совершенствованию методики и техники аудита операций с материально-производственными ресурсами организации является разработка внутрифирменного стандарта.

При разработке внутрифирменных стандартов аудиторским организациям следует руководствоваться требованиями отечественных и международных законодательных и нормативных документов аудиторской деятельности.

Внутрифирменный стандарт «Методика аудита достоверности информации о материально-производственных ресурсах» является методологической основой для проведения проверки. Актуальность разработки и применения в практике аудита стандарта обусловлена следующим:

– определением единых принципов и подходов к проведению аудита достоверности информации о материально-производственных ресурсах;

- установлением минимальных обязательных требований к аудиту достоверности информации о материально-производственных ресурсах;
- осуществлением внутрифирменного контроля аудиторской деятельности.

Стандарт может быть использован при комплексной аудиторской проверке и при тематической проверке учета материально-производственных ресурсов, а также применен с учетом требований прочих внутрифирменных стандартов организации. Как правило, стандарт имеет бессрочный характер.

В стандарт «Методика аудита достоверности информации о материально-производственных ресурсах» целесообразно включить следующие разделы [5].

1. Общие положения.
2. Основные понятия и определения.
3. Цель и задачи проверки.
4. Нормативно-правовая база, используемая при аудите достоверности информации о материально-производственных ресурсах.
5. Методика тестирования системы внутреннего контроля операций с материально-производственными ресурсами и определения уровня существенности.
6. Методика проведения аудита достоверности информации о материально-производственных ресурсах.
7. Типичные ошибки и нарушения при проведении аудита достоверности информации о материально-производственных ресурсах.

В первом разделе отражается информация о цели разработки стандарта, необходимости использования стандарта, сфере применения стандарта, взаимосвязи с другими стандартами и сроке его действия.

Целью разрабатываемого стандарта является описание методических приемов и аудиторских процедур, рекомендуемых в процессе проведения аудита учета материально-производственных ресурсов организации.

Во втором разделе стандарта раскрываются основные термины и определения, используемые при аудите достоверности информации о материально-производственных ресурсах, например, такие как: материально-производственных ресурсы, уровень существенности, уровень аудиторского риска, аудиторская выборка, аудиторские доказательства и др.

В третьем разделе отражаются цель и задачи проверки. Цель аудита материально производственных ресурсов можно сформулировать следующим образом – формирование мнения о соответствии применяемой в организации методики учета и налогообложения операций с материально-производственными ресурсами, действующим нормативным документам с целью подтверждения достоверности показателей финансовой отчетности по статьям материальных ресурсов.

В четвертом разделе отражается информация о нормативно-правовой базе, используемой при аудите достоверности информации о материально-производственных ресурсах. Рекомендуется классифицировать нормативно-правовую базу в следующем порядке: общие нормативно-правовые документы, международные стандарты аудита, стандарты саморегулируемых организаций, стандарты аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов.

В пятом разделе излагается методика тестирования системы внутреннего контроля операций с материально-производственными ресурсами и определения уровня существенности. Существуют различные подходы и методики для оценки системы внутреннего контроля и определения уровня существенности, аудиторская фирма при разработке стандарта выбирает наиболее оптимальные методики, опираясь на профессиональное суждение, знания и опыт, и закрепляют их в стандарте.

В шестом разделе приводится рекомендуемая методика аудита достоверности информации о материально-производственных ресурсах, включающая перечень детализированных аудиторских процедур, прописанных

выше в усовершенствованной программе аудита учета материально-производственных ресурсов.

В седьмом разделе отражается информация о типичных ошибках и нарушениях, которые могут быть обнаружены в процессе проведения аудита достоверности информации о материально-производственных ресурсах. Группировка всех типичных ошибок в стандарте позволит аудиторам улучшить качество аудита и сократить трудоемкость проверки.

Разработка стандартов аудиторскими организациями является непрерывным процессом, для того чтобы стандарт не терял свою актуальность, необходимо его регулярно обновлять [2].

Наличие системы внутрифирменных стандартов и ее методологического сопровождения является необходимым показателем профессионализма и престижа деятельности аудиторской организации. Аудиторские стандарты обеспечивают высокое качество проведения аудиторской проверки, а также способствуют снижению аудиторского риска.

Таким образом, обозначенные предложения, направленные на совершенствование методики и техники проведения аудита достоверности информации о материально-производственных ресурсах организации будут способствовать повышению качества аудита, снижению аудиторского риска и трудоемкости аудита, а также достижению основной цели аудита – максимально объективному заключению о достоверности информации финансовой отчетности в части материально-производственных ресурсов.

Библиографический список:

1. Кузнецов П.А. Логистический аудит как этап реализации инновационного менеджмента предприятий промышленности // Инновации в науке: сб. ст. по матер. XI междунар. науч.-практ. конф. Часть II. –

Новосибирск: СибАК, 2012. – С. 11-18.

2. Михеев М.В., Чайковская Л.А. Внутренние стандарты аудита как условие качества аудиторской проверки // Финансовый журнал. – 2011. - №3. – С. 105-112.

3. Стасюк Т.П. Внутренний аудит учетной политики предприятия // Научно-методический журнал «Вестник Приднестровского университета». Серия: Экономика. Управление. – Тирасполь: изд-во Приднестровского ун-та, – 2013. – № 3(45). - С.142-145.

4. Туктарова Р.И., Чирва О.Г. Логистический аудит как инструмент повышения эффективности деятельности предприятия // Вектор науки ТГУ. – 2013. - №4. – С. 167-171.

5. Шпакова И.В., Кривецкая Т.П. Разработка внутрифирменного стандарта «Методика аудита и контроля операций материально-производственных запасов» // Экономика и управление: теория и практика. Сборник статей. – Чебоксары: ИД «Среда», 2018. – С. 210-214.

Оригинальность 87%